Parcs Canada Parks Canada

Audit de la comptabilité des immobilisations

Novembre 2017

Bureau de l'audit interne et de l'évaluation

Rapport présenté au Comité d'audit de Parcs Canada : le 02-11-2017

Approuvé par le directeur général de l'Agence Parcs Canada : le 11-01-2018

Canada

Sa Majesté la Reine du chef du Canada, représentée par
le directeur général de l'Agence Parcs Canada, 2017
N° de catalogue : R62-545/2017F-PDF
N° ISBN : 978-0-660-23755-8

Liste des principaux acronymes

Agence : Agence Parcs Canada
ARI : Automotive Resources International
CDBC : Centre de distribution des biens de la Couronne
CT : Conseil du Trésor
GL : Grand livre
DFC : Direction de la fonction de contrôleur
DPF : Dirigeant principal des finances
IC : Immobilisations corporelles
MCA : Manuel de comptabilisation des actifs
OI : Ordre interne
RE : Réparation et entretien
UG : Unité de gestion
VU : Vie utile

TABLE DES MATIÈRES

RÉSUMÉ **4**

1. INTRODUCTION **6**

1.1 Concepts clés de la comptabilité des immobilisations 6

1.2 Intervenants clés dans la comptabilité des immobilisations 7

2 CADRE LÉGISLATIF ET STRATÉGIQUE **8**

3 OBJECTIFS ET PORTÉE **8**

3.1 Limite de la portée 8

4 MÉTHODOLOGIE **8**

5 ÉNONCÉ D'ASSURANCE **10**

6 OPINION D'AUDIT **10**

7 OBSERVATIONS ET RECOMMANDATIONS **10**

7.1 Autorisation générale, codage et contrôles de la production de rapports 10

7.2 Classification des dépenses en immobilisations par rapport aux dépenses en réparation et entretien 12

7.3 Vérification de l'existence des immobilisations 16

7.4 Aliénation des biens excédentaires 17

7.5 Amortissement approprié des immobilisations 19

7.6 Identification et traitement des contrats de location-acquisition 23

7.7 Ajustements et corrections apportés à la balance de vérification 23

ANNEXE A : PROGRAMME D'AUDIT **25**

ANNEXE B : LOIS ET POLITIQUES APPLICABLES **28**

ANNEXE C : EXEMPLES DE DÉPENSES MAL CODÉES **29**

ANNEXE D : ÉTENDUE POSSIBLE DE L'INEXACTITUDE DES DÉPENSES D'AMORTISSEMENT **30**

RÉSUMÉ

Introduction

L'Agence Parcs Canada (l'Agence) possède un des plus grands portefeuilles de biens bâtis du gouvernement fédéral, composé de 17 703 immobilisations corporelles (IC)[1] d'une valeur comptable nette de 2,3 milliards et une valeur de remplacement actuelle de 17,5 milliards de dollars[2]. Les biens de l'Agence sont diversifiés, allant de bâtiments modernes, de barrages et de déversoirs, à des routes, des ponts ainsi que des installations de traitement des eaux. Ces biens se classent en deux catégories : les biens culturels, à savoir les ressources ou ouvrages produits par des humains et dont on a reconnu la valeur historique et les biens contemporains qui n'ont aucune valeur historique.

En 2014, le gouvernement du Canada a annoncé une série d'investissements dans l'Agence[3] pour améliorer l'état ou le potentiel de service de l'ensemble des biens. Par conséquent, l'Agence met en œuvre, ou prévoit mettre en œuvre, 975[4] projets d'immobilisations de 2015-2016 à 2019-2020, ce qui représente un investissement moyen de 751,7 millions de dollars par année pour cette période. Cet investissement a augmenté de façon significative le volume de transactions comptables liées aux immobilisations ainsi que le risque qu'une comptabilité inappropriée puisse mener à des inexactitudes importantes dans les états financiers de fin d'exercice de l'Agence.

L'objectif de cet audit était de déterminer si les contrôles et les processus de comptabilisation des immobilisations corporelles étaient conformes aux normes, politiques et directives comptables du Conseil du Trésor (CT) en vigueur au 31 mars 2016.

La méthodologie d'audit comprenait un examen des documents pertinents, des entrevues et une analyse documentaire.

Cet audit est conforme aux Normes relatives à l'audit interne au sein du gouvernement du Canada, comme en témoignent les résultats du programme d'assurance et d'amélioration de la qualité.

Conclusion

Nous croyons que le cadre de comptabilisation des immobilisations (c.-à-d., politiques, directives, normes, mécanisme de surveillance) au sein de l'Agence est conforme aux normes du CT et à celles du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP). Même si le cadre général a été instauré, nous avons relevé des erreurs sur le plan de la reconnaissance et du traitement de différentes transactions d'IC dans notre échantillon de 100 biens au cours de notre audit. Collectivement, ces erreurs représentaient une somme approximative de 3,1 millions de dollars (environ 1,8 million de dollars associés à la capitalisation des dépenses et 1,3 million de dollars associés à l'amortissement pour l'exercice financier 2015-16). Les erreurs proviennent de la capitalisation des dépenses en services de réparation et d'entretien (RE) (représentant 58 % des erreurs totales), de retards à enregistrer des biens à titre de biens en service, de radiations de biens

[1] Système de gestion financière de l'Agence, au 31 mars 2016.

[2] Rapport sur les biens de l'Agence 2016 (non audité)

[3] Fait partie des fonds approuvés dans les budgets de 2014, de 2015 (c.-à-d., le Programme d'investissements pour les infrastructures fédérales) et du budget 2016.

[4] Plan d'investissement de Parcs Canada, p. 31

qui ne sont plus en service non effectuées, ainsi que de la surestimation de la durée de vie utile associée aux améliorations apportées aux biens existants. Nous avons également constaté un problème sur le plan de la documentation liée aux décisions d'aliénation.

Recommandations

Quatre recommandations s'adressent au dirigeant principal des finances (DPF) :

1. Le DPF devrait, en consultation avec les responsables concernés de la communauté de la gestion des biens, élaborer un plan et un processus pour favoriser la compréhension commune de ce qui constitue des dépenses en immobilisation et des dépenses en RE, et déterminer si, et dans quelles circonstances ou à quels niveaux, les dépenses en RE peuvent être incluses dans les coûts capitalisés d'un projet.
2. Le DPF devrait établir des contrôles qui assurent que les autorisations requises pour les aliénations de biens sont obtenues et gérées conformément aux politiques et procédures.
3. Le DPF devrait :
   a. déterminer les répercussions sur les états financiers de l'utilisation de la durée de vie utile complète des biens plutôt que la durée de vie utile estimée de chaque amélioration dans le calcul de l'amortissement;
   b. mettre en œuvre une nouvelle approche pour déterminer et enregistrer la durée de vie utile découlant des améliorations.
4. Le DPF devrait, en consultation avec les responsables appropriés de la communauté de la planification des investissements et de l'exécution de projet, émettre des procédures pour préciser :
   a. le moment où les biens devraient être considérés comme étant en service;
   b. la marche à suivre pour informer le personnel des finances en temps opportun du moment où un bien est opérationnel.

1. INTRODUCTION

Pour s'acquitter de son mandat, l'Agence gère un portefeuille diversifié de 17 703[5] biens répartis dans 216 endroits, notamment :

- des biens patrimoniaux, comme des fortifications et des bâtiments historiques, principalement dans les lieux historiques nationaux;
- des biens contemporains liés à l'expérience du visiteur, comme des terrains de camping, des sentiers polyvalents, des promenades, des routes de parc et des centres d'accueil;
- des biens liés aux routes y compris des tronçons de la Transcanadienne et de routes provinciales qui totalisent 1 050 kilomètres, ainsi que de grandes structures comme des ponts et des paravalanches;
- des biens liés aux voies navigables pour 625 kilomètres de voies navigables, y compris des ponts, des barrages et des écluses situés dans neuf canaux historiques.

En 2014, le gouvernement du Canada (GC) a annoncé une série d'investissements dans l'Agence[6] pour améliorer l'état ou le potentiel de service de l'ensemble des biens. Par conséquent, l'Agence met en œuvre, ou prévoit mettre en œuvre, 975[7] projets d'immobilisations de 2015-2016 à 2019-2020, ce qui représente un investissement moyen de 751,7 millions de dollars par année. Cet investissement a augmenté de façon significative le volume de transactions comptables liées aux immobilisations ainsi que le risque qu'une comptabilité incorrecte puisse mener à des inexactitudes importantes dans les états financiers de fin d'exercice de l'Agence.

1.1 CONCEPTS CLÉS DE LA COMPTABILITÉ DES IMMOBILISATIONS

La comptabilité des immobilisations vise les opérations liées à l'acquisition de nouveaux biens, au remplacement de composantes de biens existants ou à l'apport d'améliorations à ceux-ci, ainsi qu'à l'aliénation des biens désuets. Voici des concepts clés de la comptabilité des immobilisations :

Immobilisations corporelles (IC) : Biens dont la vie utile se prolonge au-delà d'un exercice et qui sont utilisés sur une base continuelle (c.-à-d., non acquis en vue d'une revente); et qui ont une valeur de 10 000 $ ou plus.

Vie utile (VU) : Fait référence à l'intervalle de temps où l'on prévoit qu'un bien sera en service. Par souci de simplicité, on considère que les biens d'une certaine catégorie ou d'un certain type ont la même VU (p. ex., tous les bâtiments ont la même VU). Différentes catégories de biens ont des VU différentes (p. ex., on s'attend à ce qu'une route soit en exploitation plus longtemps qu'un bâtiment et qu'un bâtiment ait une VU plus longue qu'un véhicule).

Dépenses en immobilisation par rapport aux dépenses en RE : Les dépenses en immobilisation servent à acquérir des biens ou à améliorer le potentiel de service ou la VU de biens existants. Les dépenses en RE sont engagées pour préserver le potentiel de service ou la VU de biens existants (c.-à-d., elles n'ajoutent pas à la VU ou au potentiel de service). En comptabilité des immobilisations, il importe de savoir faire la distinction entre les dépenses en immobilisations et les dépenses en RE.

---

[5] Système de gestion financière de l'Agence, au 31 mars 2016.

[6] Fait partie des fonds approuvés dans les budgets de 2014, de 2015 (c.-à-d., le Programme d'investissements pour les infrastructures fédérales) et du budget 2016.

[7] Plan d'investissement de Parcs Canada, p. 31

Amortissement (dépréciation) : En comptabilité, les dépenses en immobilisations consacrées aux biens sont traitées comme des paiements anticipés à long terme avant l'utilisation du bien. Essentiellement, un investissement effectué au cours d'un exercice donné n'est pas comptabilisé comme une dépense en cours d'exercice. Les dépenses sont plutôt imputées et comptabilisées systématiquement tous les mois tout au long de la durée de vie du bien. C'est ce qu'on appelle l'amortissement ou la dépréciation.

Valeur comptable : Le coût initial de l'acquisition ou de la construction de l'immobilisation est comptabilisé comme la valeur comptable de ce bien. Au fil du temps, la valeur comptable du bien est réduite en fonction de son plan d'amortissement. À la fin de l'exercice, la valeur initiale moins tout amortissement accumulé constitue la valeur comptable nette. À la fin de la VU d'un bien, sa valeur comptable nette équivaut à zéro.

Importance relative : En comptabilité, l'importance relative renvoie au principe selon lequel les éléments de faible valeur doivent être ignorés et les éléments importants doivent être divulgués. Les biens d'envergure assez grande sont considérés comme des biens matériels. Les décisions sur l'importance relative relèvent du jugement et tiennent compte d'éléments quantitatifs et qualitatifs. En règle générale, l'importance quantitative varie entre 0,5 % et 2 % des dépenses totales, à moins qu'une autre mesure claire soit plus appropriée. Ce seuil s'applique à l'ensemble des erreurs et inexactitudes et non à chaque élément pris individuellement. Dans le cas de l'Agence, on estime que 14 millions de dollars constituent une somme importante.

1.2 INTERVENANTS CLÉS DANS LA COMPTABILITÉ DES IMMOBILISATIONS

Les intervenants clés dans le processus de la comptabilité des immobilisations sont:

- La fonction financière, au sein de la Fonction du contrôleur (FC), dirigée par le DPF, élabore les politiques, les orientations et les directives pour l'Agence en ce qui concerne les questions de comptabilité en général et de comptabilité des immobilisations en particulier. La DFC prépare les états financiers annuels de l'Agence ainsi que la soumission des comptes publics. Elle joue un rôle de surveillance pour s'assurer de la précision, de l'exactitude et du caractère approprié du traitement de la comptabilité des IC. De plus, elle fournit des conseils aux autres employés de l'Agence au sujet du traitement comptable des transactions complexes relatives aux biens. Elle effectue enfin l'examen annuel d'opérations comptables sélectionnées dans l'ensemble des unités de gestion (UG) et dirige l'exercice de vérification des biens corporels.
- Les gestionnaires, Finances et Administration, qui travaillent dans les unités d'affaires à l'échelle de l'Agence, sont responsables des décisions concernant le traitement comptable approprié et le traitement de toutes les transactions relatives aux recettes et aux dépenses, y compris celles se rapportant aux IC.
- Les gestionnaires de projet, qu'ils travaillent au sein des UG ou au bureau national, sont responsables de la gestion des investissements qui se traduisent en dépenses en immobilisation. Les gestionnaires des biens, au sein des UG, s'occupent de la gestion du cycle de vie des biens. Les gestionnaires de projet et les gestionnaires des biens peuvent fournir des renseignements essentiels dans le processus de comptabilité des immobilisations, y compris des détails sur la nature des dépenses (p. ex., s'il s'agit d'une dépense en immobilisation ou d'une dépense en RE; si la construction d'un bien est terminée et s'il est considéré comme étant opérationnel).

2 CADRE LÉGISLATIF ET STRATÉGIQUE

La Norme comptable 3.1 du CT – Immobilisations est la principale politique qui régit la façon dont l'Agence doit comptabiliser ses IC. L'Agence a intégré dans les documents suivants les principes sous-jacents du CT :

- Manuel de comptabilisation des actifs (MCA) de l'Agence – la principale source de directives pour le personnel de la comptabilité des immobilisations de l'Agence;
- Ligne directrice de l'Agence sur le processus opérationnel commun en gestion financière 4.1 – Gestion des autres immobilisations;
- Procédures pour l'aliénation des véhicules, des navires et de l'équipement excédentaires de l'Agence.

D'autres lois et politiques ou directives comptables applicables utilisées à titre de fondement pour ce rapport sont citées à l'annexe B.

3 OBJECTIFS ET PORTÉE

Cet audit a été réalisé dans le cadre du Plan d'audit interne pluriannuel 2016-2017 à 2018-2019 de Parcs Canada.

Cet audit avait pour objectif de vérifier la conformité de l'Agence avec la Norme comptable 3.1 du CT – Immobilisations, le Manuel de comptabilité de l'ICCA pour le secteur public – chapitre SP 3150 – Immobilisations corporelles, ainsi que d'autres politiques et directives pertinentes du CT (voir l'annexe B pour obtenir une liste exhaustive).

Nous avons fixé la période de l'audit du 1er avril 2015 au 31 mars 2016 (2015-2016). Nous avons réalisé cet audit national entre les mois de septembre 2016 et de juin 2017.

3.1 LIMITE DE LA PORTÉE

La portée de l'audit est limitée par la disponibilité des renseignements pertinents pour certains de ses critères. En particulier, nous avons constaté que les factures fournies par Services Publics et Approvisionnement Canada (SPAC), lorsque ce ministère effectuait des travaux au nom de l'Agence, ne précisaient pas suffisamment de détails sur les dépenses pour vérifier si toutes les dépenses engagées en vertu de ces contrats étaient admissibles à la capitalisation. Nous avions déjà relevé cet enjeu dans notre Audit de la gouvernance du Programme d'investissement pour les infrastructures fédérales de Parcs Canada (26 janvier 2017). En réponse à une recommandation à ce sujet, la direction s'est engagée à régler cet enjeu d'ici le 31 décembre 2017. D'autres renseignements liés aux projets gérés par SPAC (c.-à-d. les accords de services spéciaux; les chartes de projet, les demandes de paiements progressifs, les certificats provisoires et définitifs d'achèvement) étaient disponibles et ont été utilisés le cas échéant.

4 MÉTHODOLOGIE

La sélection d'un exercice complet nous a permis de procéder au rapprochement de toutes les transactions d'IC comptabilisées et des états financiers de l'Agence au 31 mars 2016.

Les procédures utilisées dans le cadre de l'audit variaient en fonction des critères testés. Pour cibler l'audit, nous nous sommes concentrés sur un échantillon de base de 100 biens.

- Pour extraire cet échantillon, nous avons tout d'abord relevé les 10 UG ayant effectué les dépenses en immobilisations les plus importantes en 2015-16 (ces UG comptaient pour 62 %, ou 287 M$) du total des dépenses en immobilisations comptabilisées de l'Agence, soit 458 millions de dollars au cours de 2015-16). Au sein de ces unités, nous avons restreint notre échantillonnage à 10 des 14 catégories de biens (nous avons exclu les terres, qui ne sont pas soumises à l'amortissement, ainsi que l'équipement, le matériel informatique et les biens servant aux présentations/interprétation ayant une importance relative assez faible).
- À partir de cette population restreinte, nous avons sélectionné 100 biens. L'échantillon comprenait des biens mis en service durant 2015-16 (n=35) qui étaient composés de biens nouvellement acquis (n=10) et de biens soumis à des améliorations ou des remplacements significatifs. L'échantillon comprenait également des biens en cours de construction (n=65) à la fin de l'exercice. Ces rapports d'échantillonnage reflètent la proportion de dépenses dans chaque catégorie de l'ensemble des biens. Les dépenses effectuées pour ces 100 biens représentaient 47 % des dépenses en immobilisations totales comptabilisées pour 2015-16.
- La pertinence de cet échantillon varie en fonction des critères d'audit sous étude. Par exemple, seules les immobilisations en service présentaient un amortissement cumulé durant l'exercice; c'est donc dire que les contrôles liés aux critères d'amortissement sont généralement uniquement pertinents pour cette portion de l'échantillon.
- L'échantillon de base de 100 biens a servi à sélectionner des échantillons additionnels. Par exemple, nous avons échantillonné des documents d'approvisionnement et des factures connexes associés aux 100 biens afin de mener certaines procédures d'audit.
- Dans certains cas, nous ne nous sommes pas fiés à l'échantillon de 100 biens. Nous avons plutôt examiné : 1) l'ensemble complet des enregistrements pertinents dans le système financier (p. ex., en évaluant si les dépenses capitalisées pour l'exercice dépassaient toutes le seuil de 10 000 $) et 2) des échantillons de transactions qui n'auraient pas été relevées par d'autres procédures (p. ex., dépenses en RE et contrats de location-acquisition).
- Des détails sur les échantillons utilisés afin d'évaluer différents critères sont présentés tout au long de ce rapport.

Lors de la réalisation de cet audit, nous avons également :

- visité les quatre UG ayant les dépenses en immobilisations les plus élevées au cours de 2015-16 afin de passer en revue la documentation. De plus, nous avons interrogé des intervenants clés (surtout des gestionnaires, Finances et Administration, des gestionnaires des biens et des gestionnaires de projet) impliqués dans le processus de comptabilité des immobilisations;
- obtenu de la documentation et réalisé des entretiens téléphoniques auprès d'employés des six autres UG ayant les dépenses en immobilisations les plus élevées;
- visité le centre des opérations comptables de Cornwall pour passer en revue la documentation entreposée à ce bureau (par opposition aux bureaux d'UG).

5 ÉNONCÉ D'ASSURANCE

L'audit interne est conforme aux Normes d'audit interne du gouvernement du Canada, comme en témoignent les résultats du programme d'assurance et d'amélioration de la qualité.

Brian Evans

Dirigeant principal de la vérification et de l'évaluation, Agence Parcs Canada

6 OPINION D'AUDIT

Nous croyons que le cadre de comptabilisation des immobilisations (c.-à-d., politiques, directives, normes, mécanisme de surveillance) au sein de l'Agence est conforme aux normes du CT et à celles du Conseil sur la comptabilité dans le secteur public (CCSP). Même si le cadre général a été instauré, nous avons relevé des erreurs sur le plan de la reconnaissance et du traitement de différentes transactions d'IC dans notre échantillon de 100 biens au cours de notre audit. Collectivement, ces erreurs représentaient une somme approximative de 3,1 millions de dollars (environ 1,8 millions de dollars associés à la capitalisation des dépenses et 1,3 million de dollars associés à l'amortissement pour l'exercice financier 2015-16). Les erreurs proviennent de la capitalisation des RE (représentant 58 % des erreurs totales), de retards à enregistrer des biens à titre de biens en service, de radiations de biens qui ne sont plus en service non effectuées, ainsi que de la surestimation de la durée de vie utile associée aux améliorations apportées aux biens existants. Nous avons également constaté un problème sur le plan de la documentation liée aux décisions d'aliénation.

7 OBSERVATIONS ET RECOMMANDATIONS

7.1 AUTORISATION GÉNÉRALE, CODAGE ET CONTRÔLES DE LA PRODUCTION DE RAPPORTS

Afin d'évaluer le risque que le fait de ne pas enregistrer de façon complète et précise les activités relatives aux immobilisations et l'amortissement connexe puisse entraîner la présentation d'états financiers erronés, nous avons examiné la conformité aux contrôles suivants :

A) Autorisation des acquisitions et des dépenses

À titre de première étape du processus de comptabilisation des IC, nous nous attendions à ce que la mise en œuvre des activités d'approvisionnement ainsi que le paiement des dépenses associées soient adéquatement autorisés (c.-à-d., comportent une signature valide requise en vertu de l'article 34).

- En ce qui concerne l'autorisation des transactions d'approvisionnement, nous avons sélectionné un échantillon de 118 ententes contractuelles, notamment des ententes conclues entre l'Agence et des fournisseurs tiers ainsi que des ententes conclues entre l'Agence et SPAC. Dans quatre cas, le caractère incomplet des preuves justificatives fournies nous a empêchés de déterminer si le gestionnaire approprié avait apposé sa signature. Pour les autres 114 cas, le responsable approprié avait approuvé l'entente.
- En ce qui concerne l'autorisation des dépenses, nous avons sélectionné 133 factures de fournisseurs traitant directement avec l'Agence et 70 factures de SPAC pour des travaux

effectués dans le cadre de projets de l'Agence. Nous n'avons pas pu évaluer 12 de ces factures car dans neuf cas les signatures n'étaient pas lisibles et dans trois autres cas le lien entre les factures et les projets n'a pas pu être établi. Des 191 autres factures, 171 (90 %) comportaient une approbation adéquate. Des 20 factures qui ne comportaient pas la signature d'approbation d'un gestionnaire délégué, 18 provenaient de SPAC. Dans tous ces 20 cas, les factures que nous avons obtenues ne comportaient pas la signature du responsable approprié de Parcs Canada.

B) Admissibilité des dépenses en immobilisations

- Les normes comptables du CT et de l'Agence définissent les types de dépenses d'un projet qui sont admissibles à la capitalisation. Nous nous attendions à ce que les factures de fournisseurs associés à des projets en immobilisation comprennent uniquement ces types de dépenses. Pour déterminer si c'était bel et bien le cas, nous avons sélectionné un échantillon de 133 factures associées à 64 projets[8] gérés par l'Agence. Deux d'entre elles n'ont pas été remises à l'équipe d'audit. Des 131 autres factures, 120 (92 %) comportaient des dépenses admissibles à la capitalisation, tandis que les 11 autres constituaient des dépenses associées à des travaux de RE (voir la section 7.2.A pour obtenir plus de renseignements à ce sujet).

C) Codage des dépenses dans les comptes appropriés du grand livre

- Nous nous attendions à ce que les coûts indiqués sur les factures soient codés dans les comptes appropriés du grand livre comme le veut le Plan comptable de l'Agence. Cela est important puisque certains comptes du grand livre ou certaines catégories de comptes sont réservés aux dépenses en immobilisations et à des dépenses en RE.

- Les décisions concernant la correspondance entre les dépenses et les comptes du grand livre requièrent moins de renseignements détaillés qu'il n'en faut pour déterminer si une dépense devrait être capitalisée (c.-à-d., critère précédent). Ainsi, nous avons relevé 195 factures comportant suffisamment de détails pour permettre le codage des dépenses dans le grand livre, y compris des factures de SPAC. Nous avons constaté que 151 (ou 77 %) des 195 dépenses facturées étaient codées correctement dans le système.

- Les erreurs observées étaient de deux types. Premièrement, la grande majorité d'entre elles résultaient de l'utilisation d'un code incorrect du grand livre, mais qui était de la même catégorie ou de la même famille de codes. Ce type d'erreur a un impact sur les détails des dépenses inscrites au grand livre en cours d'exercice, mais n'a pas d'effet sur la présentation de l'information sur les immobilisations (valeurs comptables, coûts d'amortissement, etc.) dans les états financiers. Le deuxième type d'erreurs relevait du codage de dépenses en immobilisations dans les comptes du grand livre qui étaient associés aux RE. Afin de prévenir la matérialisation de ces erreurs dans les états financiers, nous avons constaté que l'Agence s'est dotée d'une procédure (c.-à-d., « réaffectation des dépenses en immobilisations ») pour relever et corriger celles-ci en fin d'exercice.

[8] SPAC a fourni des factures additionnelles, mais comme nous l'avons déjà précisé, elles ne contenaient pas assez de détails sur la nature des dépenses.

D) Capitalisation des dépenses inférieures à 10 000 $

- L'Agence comptabilise une immobilisation dont le coût est de 10 000 $ ou plus[9]. Pour évaluer comment l'Agence procède à cet égard, nous avons obtenu une liste complète des dépenses en immobilisations totales comptabilisées par bien pour l'exercice financier 2015-16 (c.-à-d., les biens en service et les biens en cours de construction).
- Il y avait 1 462 biens dont les dépenses en immobilisations ont été comptabilisées en 2015-2016. A l'exception de 5 entrées (évaluées à 23 000 $), toutes les dépenses capitalisées étaient de plus de 10 000 $.

E) Conformité avec les normes de déclaration

- Nous nous attendions à ce que les états financiers de l'Agence soient conformes aux normes de présentation et de divulgation pour les IC figurant dans la norme comptable 3150 du CCSP et le document Norme comptable du Conseil du Trésor (NCCT) 1.2 - États financiers des ministères et des organismes[10]. Nous avons donc conclu qu'ils étaient conformes à ces normes.

Conclusion

Nous concluons qu'à l'exception de l'exercice des pouvoirs délégués de signature pour les factures de SPAC, de certains problèmes de codage ayant un impact mineur et de la capitalisation d'un faible nombre de dépenses qui ne respectaient pas le seuil de 10 000 $, l'Agence a respecté les exigences liées aux contrôles généraux pour ce qui est du traitement, de l'enregistrement et de la déclaration des transactions comptables des immobilisations.

7.2 Classification des dépenses en immobilisations par rapport aux dépenses en réparation et entretien

Il existe une gamme de normes, de directives, de manuels et d'autres lignes directrices pour aider à déterminer ce qui constitue une dépense en immobilisation et ce qui constitue une dépense en RE pour un bien (p. ex., NCCT 3.1 du– Immobilisations; norme comptable 3150 du CCSP; MCA de l'Agence).

Dans la présente section, nous avons étudié la mesure dans laquelle les deux types de dépenses ont été correctement traités dans le système financier. Nous avons également examiné si d'autres ajustements requis avaient été apportés aux valeurs de base des biens au moment de l'enregistrement des dépenses en immobilisations engagées dans le cadre de remplacement ou d'amélioration de biens.

A) Validité des dépenses en immobilisations comptabilisées

- Les dépenses devraient être capitalisées dans les cas suivants :
  1. Acquisition de nouveaux biens lorsque le coût dépasse 10 000 $ et que la VU est supérieure à un an;

[9] Manuel de comptabilisation des actifs, section 2.4.

[10] Abrogée le 1er avril 2017, mais en vigueur au moment de la préparation des états financiers

2 Apport d'améliorations à des biens existants lorsque les travaux en améliorent le potentiel de service ou en prolongent la VU; et

3 Remplacement de composantes importantes de biens existants dont la valeur est supérieure à 10 000 $.

Nous avons constaté que:

- L'Agence mène des processus obligatoires d'examen financier en milieu et en fin d'exercice, en partie pour déceler les dépenses mal codées et apporter les corrections nécessaires. Les gestionnaires, Finances et Administration, reçoivent des feuilles de calcul remplies au préalable faisant état des projets d'immobilisation ayant cours dans leur UG. Ils doivent ensuite : 1) vérifier si les dépenses en immobilisations comptabilisées dans le cadre d'un projet contiennent des dépenses en RE qui devraient en être retirées, et 2) relever toute dépense en immobilisations qui n'aurait pas été liée au projet d'immobilisation approprié dans le système financier[11].

- Pour valider si les projets dans leur ensemble représentaient des dépenses en immobilisation ou des dépenses en RE, nous avons réalisé un examen détaillé des documents de projet décrivant la nature des travaux pour les 100 biens de notre échantillon. Dans certains cas, nous avons complété notre examen par des d'entretiens avec des gestionnaires de projet. Dans notre échantillon:
  - Pour 28 des 35 biens en service, les travaux de projet ont été correctement classés comme des dépenses en immobilisations. Pour trois des cas restants, nous n'avons pas été en mesure d'obtenir assez de renseignements pour porter un jugement sur la nature des dépenses. En ce qui concerne les quatre cas restants, nous avons conclu qu'il s'agissait de travaux de RE et que les dépenses n'auraient pas dû être capitalisées.
  - En ce qui a trait aux 65 biens en cours de construction, nous avons conclu que 61 des projets avaient été correctement traités comme des dépenses en immobilisations tandis que les quatre restants représentaient des projets de RE qui n'auraient pas dû être capitalisés.
- Les huit biens dont les dépenses en RE n'auraient pas dû être capitalisées avaient une valeur totale de 1 764 126 $. Des détails sur les différents types d'erreurs de codage figurent à l'annexe C.

B) Validité des dépenses en RE comptabilisées

- Il convient de traiter des dépenses comme RE lorsque les travaux associés n'influent pas le potentiel de service ou la VU d'un bien. Les dépenses en RE devraient être imputées dans l'exercice au cours duquel elles sont engagées.
- Nous avons revu la documentation associée à un échantillon non aléatoire (en tenant compte de la description, de la valeur et de l'emplacement d'où la dépense a été engagée) de 25 dépenses codées contre des numéros d'ordres internes liés à des projets non capitalisables pour vérifier

[11] On nous a fait savoir que les 38 UG ont retourné leur feuille de calcul en 2015-2016 comme requis, que la DFC avait jugé que seulement 28 d'entre elles étaient complètes et que des demandes subséquentes de clarification et de renseignements additionnels n'avaient pas permis d'obtenir de réponses satisfaisantes.

qu'elles n'avaient pas été capitalisées en 2015-16. Nous avons obtenu de l'information détaillée pour 19 de ces 25 transactions.

- Les 19 factures que nous avons été en mesure d'obtenir représentaient toutes des dépenses valides en RE (c.-à-d., qu'elles étaient conformes aux exigences).

C) Dépenses en RE codées par erreur comme des dépenses en immobilisation

- Malgré les contrôles mis en place pour relever les erreurs de codage des dépenses en immobilisations et des dépenses en RE, des erreurs subsistent. Plusieurs raisons peuvent expliquer une telle situation.
  - Il est parfois complexe de déterminer si une dépense est une dépense en immobilisation ou une dépense en RE. Le MCA de l'Agence fournit des directives et des exemples sur la façon de traiter les dépenses dans différentes situations, mais il ne peut pas être exhaustif pour toutes les situations. Le personnel des UG et du bureau national a rapporté qu'il passe beaucoup de temps à débattre de la façon de classer certaines des dépenses. Dans certains cas, des unités d'affaires classifiaient certains projets en fonction de l'importance de la dépense (c.-à-d., la capitalisation de dépenses significatives) plutôt que de la nature de ces projets. En général, la direction semble traiter par défaut les dépenses comme des dépenses en immobilisations plutôt que des dépenses en RE lorsqu'il y a une incertitude sur le plan de la classification. Des directives supplémentaires ont été élaborées par le bureau national afin d'éclairer la prise de décisions, mais elles n'ont pas été transmises aux UG[12].
  - L'utilisation des règles de codage locales peut avoir un impact sur les dépenses que l'on décide de capitaliser. Par exemple, dans deux des UG que nous avons visitées, nous avons constaté que la direction établit des seuils fondés sur le montant en dollars ou le pourcentage de coûts de projet pour orienter la prise de décision. Si la composante de RE d'un projet d'immobilisation dépasse ce seuil, les dépenses sont alors séparées et traitées en conséquence. Sinon, les dépenses en RE sont traitées à titre de portion des coûts en immobilisations totaux du projet. Ce processus établit des niveaux de tolérance à l'égard du mauvais codage des dépenses en RE. De plus, ni les lignes directrices du CT ou de l'Agence concernant la comptabilité des immobilisations ne fournit de précision à savoir si la pratique d'inclure des dépenses de RE dans la capitalisation est acceptable et si oui, dans quelle mesure.
  - Il se peut que des décisions au sujet de la classification des dépenses en immobilisations et des dépenses en RE ne tiennent pas compte de toutes les sources de renseignements disponibles qui pourraient orienter la prise de décisions. Certains gestionnaires de projet et de biens ainsi que le personnel technique ont indiqué être au courant des différences de comptabilisation entre les dépenses en immobilisations et les dépenses en RE. Cependant, on nous a dit que les gestionnaires, Finances et Administration, ne leur demandaient pas toujours leur rétroaction sur la façon de classer les coûts, ou ils la leur demandaient après que les transactions aient été traitées.

---

[12] Définitions de dépenses en immobilisations (mises à jour en février 2015), qui ont été conjointement préparées par la Gestion des biens, les Finances (DFC) et la Planification des investissements.

D) Comptabilisation des ajustements pour l'amélioration et le remplacement de biens

- Comme le stipule le MCA de l'Agence, lorsque des biens sont remis en service à la suite d'une amélioration ou d'un remplacement, les renseignements comptables associés (coûts en immobilisations, VU) sont comptabilisés comme une sous-immobilisation de l'immobilisation d'origine (p. ex., une sous-composante de la route ou du bâtiment d'origine). Par le fait même, des ajustements sont apportés aux valeurs existantes liées aux immobilisations d'origine (c.-à-d., la valeur originale et l'amortissement accumulé de l'immobilisation d'origine sont ajustés). Le processus à suivre pour calculer la valeur de l'ajustement apporté à l'immobilisation d'origine figure dans le MCA. En principe, il était attendu que ces ajustements soient apportés pour les 14 biens améliorés et les 10 biens remplacés qui font partie de notre échantillon d'immobilisations en service.
- Nous avons constaté que les ajustements appropriés avaient été apportés pour 12 des 14 biens améliorés. Nous avons estimé que l'inexactitude associée aux deux immobilisations non conformes était de l'ordre de 220 000 $. Nous avons également constaté des ajustements appropriés pour 6 des 10 biens remplacés. Dans deux cas, les valeurs pertinentes n'ont pas été supprimées de STAR[13] (l'impact estimé s'élevait à 110 000 $); dans deux autres cas, les immobilisations originales n'avaient jamais été enregistrées dans le système financier. Il aurait donc été impossible d'ajuster les valeurs pertinentes. Considérant leur valeur en dollars, nous avons jugé ces erreurs peu significatives.

Conclusion

En ce qui a trait à l'enjeu clé que constitue le fait de distinguer les dépenses en immobilisations (c.-à-d., occasionnées par des acquisitions, des améliorations et des remplacements) des dépenses en RE, nous avons constaté que dans tous les cas d'erreurs trouvées dans l'échantillon, les dépenses en RE sont traitées comme des dépenses en immobilisations plutôt que le contraire. Plusieurs causes potentielles peuvent expliquer cela, y compris la complexité de la tâche, l'utilisation de règles de décision locales conçues pour simplifier le processus comptable, la tendance à traiter par défaut les coûts comme des dépenses en immobilisations plutôt que des dépenses en RE et les processus qui ne tiennent parfois pas compte de toute l'expertise et des sources de renseignements disponibles.

Nous avons également examiné si les ajustements appropriés avaient été apportés aux valeurs comptables nettes et à l'amortissement dans le système financier après la conversion d'un bien de la catégorie des biens en cours de construction à la catégorie des biens en service. Même si nous avons relevé des erreurs à cet égard, nous avons conclu qu'elles n'étaient pas importantes.

Recommandation 1

Le DPF devrait, en consultation avec les responsables concernés de la communauté de la gestion des biens, élaborer un plan et un processus pour favoriser la compréhension commune de ce qui constitue des dépenses en immobilisations et des dépenses en RE, et déterminer si, et dans quelles circonstances ou à quels niveaux, les dépenses en RE peuvent être incluses dans les coûts capitalisés d'un projet.

[13] STAR : système ministériel de gestion financière.

Réponse de la direction

D'accord: Le DPF, en consultation avec les responsables concernés de la communauté de la gestion des biens, élaborera du matériel d'orientation supplémentaire afin d'améliorer l'uniformité et la compréhension des dépenses en RE par rapport aux dépenses d'améliorations. Le matériel d'orientation supplémentaire sera disponible aux employés d'ici le 31 mars 2018.

La date d'échéance prévue: 31 mars 2018

7.3 VÉRIFICATION DE L'EXISTENCE DES IMMOBILISATIONS

Dans le cadre d'un contrôle efficace de la production des rapports financiers, il est important de vérifier périodiquement (c.-à-d., faire un inventaire physique) le répertoire des immobilisations afin de s'assurer de l'existence continue des immobilisations et leur état afin de pouvoir faire les ajustements aux valeurs et de s'assurer que les nouveaux ajouts à l'inventaire sont documentés. Les exigences et les processus de l'Agence en matière de vérification du répertoire figurent dans le MCA et dans les descriptions des processus opérationnels courants pour la gestion des biens. Dans l'ensemble, la politique du CT et les normes du CCSP ne précisent pas comment et quand la vérification des IC doit avoir lieu[14].

Nous avons constaté que :

- Avant l'exercice 2015-16, la vérification des biens corporels était menée ponctuellement. La nécessité d'une vérification systématique du répertoire de biens a été identifiée par la direction de la DFC dès l'exercice 2014-15.
- Dans l'exercice 2015-16, l'Agence a créé un calendrier quinquennal pour la vérification de l'existence de tous les biens constituant des IC. Dans le cadre du processus d'examen financier de fin d'exercice, les UG se voient remettre une liste remplie au préalable de tous les biens d'une ou plusieurs catégories de biens (p. ex., tous les ponts, les bâtiments ou les services publics); elles doivent ensuite valider si les biens sont encore en service, si leur valeur doit être réduite, et finalement, si des biens sont absents de la liste qui leur est soumise.
- Nous avons constaté que des instructions clairement rédigées et exhaustives accompagnaient la feuille de calcul, y compris en ce qui concerne la façon de gérer les cas où l'inventaire physique différait du contenu de l'inventaire de biens ainsi que la marche à suivre lorsqu'un bien n'est plus en service. Nous avons passé en revue des exemples de feuilles de calcul remplies et observé qu'elles confirmaient les biens encore en service et identifiaient ceux qui ne l'étaient plus. Nous n'avons pas vérifié la validité de ces rapports.

[14] La Politique sur la gestion du matériel du CT est parfois citée comme fondement politique pertinent pour le processus de vérification des IC, mais la politique en soi cible expressément le « matériel » défini comme étant des biens meubles, y compris une vaste gamme de biens comme de l'équipement (p. ex., bureau, TI, télécommunications, scientifique), des meubles et de l'ameublement et des biens plus gros (p. ex., véhicules et embarcations). Dans ce contexte, le répertoire comprend le matériel conservé en stock dans des entrepôts. Il comprend aussi le matériel en cours de réparation ou dans le système d'approvisionnement. Le répertoire d'IC de l'Agence se compose en partie de matériel au sens de la politique (p. ex., véhicules et équipement). Toutefois, il regroupe surtout des biens fixes (p. ex., routes, bâtiments, ponts) qui ne sont pas assujettis à la politique.

- Selon la DFC, la répartition sur cinq ans des biens à inventorier visait à tenir compte des exigences opérationnelles et de la capacité des UG. Cependant, nous avons entendu au cours de certains entretiens effectués auprès des gestionnaires, Finances et Administration, que le nombre de biens à vérifier au cours d'une année donnée peut représenter un fardeau, particulièrement dans les UG plus importantes où chaque catégorie compte de nombreux biens. Dans ce cas, les gestionnaires, Finances et Administration, qui sont responsables du processus de vérification se fient souvent à la rétroaction des gestionnaires des biens ou des gestionnaires de projet plutôt que de réaliser une inspection visuelle indépendante de tous les biens pour confirmer leur existence et la nécessité ou non d'une réduction de valeur[15].
- Étant donné l'absence de politiques ou normes définitives régissant le moment et la manière de vérifier l'existence des IC (en particulier les biens fixes), l'Agence dispose d'une certaine marge de manœuvre pour modifier ses processus si leur exécution constitue un fardeau. Un délai plus long pour compléter le cycle complet d'inventaire ou des cycles différents selon la catégorie de biens pourraient être envisagés. Par exemple, peut-être faudrait-il vérifier plus souvent l'existence continue des biens ayant des cycles de vie plus courts, tout en tenant compte du fait qu'ils représentent généralement des valeurs de moindre importance pour les états financiers. La prochaine section, qui porte sur les aliénations, fournit un exemple de biens, comme des véhicules, susceptibles de profiter d'une vérification plus fréquente.

Conclusion

L'Agence a élaboré et a commencé à mettre en œuvre une approche systématique pour vérifier la totalité de son répertoire d'IC sur une période de cinq ans. L'approche a permis d'identifier les biens qui ne sont plus en service et de confirmer le statut opérationnel continu d'autres biens. Au moment de cet audit, nous avons constaté que le processus pouvait constituer un fardeau dans certaines UG étant donné le nombre considérable de biens à examiner au cours d'un exercice donné. L'Agence dispose d'une certaine marge de manœuvre en ce qui concerne la façon dont elle conçoit ses processus de vérification pour alléger le fardeau potentiel imposé aux UG.

7.4 ALIÉNATION DES BIENS EXCÉDENTAIRES

- Les exigences et les procédures en matière d'aliénation des biens sont régies par une gamme de politiques et de directives, notamment :
  - Ligne directrice sur le processus opérationnel commun en gestion financière 4.1 – Gestion des autres immobilisations de l'Agence qui à son tour est dérivée de la Ligne directrice du CT sur les processus financiers communs;
  - Directive sur l'aliénation du matériel excédentaire du CT;
  - Procédures sur l'aliénation des véhicules, des navires et de l'équipement excédentaires de Parcs Canada

[15] La nécessité d'une inspection visuelle des biens par quelqu'un d'autre que le gardien du bien constitue l'un des points marquants de leur vérification pour les inventaires de biens consommables et meubles. Son application dans le contexte des biens fixes est moins claire. Généralement, l'inspection visuelle par une autre personne que le gardien du bien est effectuée, au moins en partie, afin de réduire le risque de vol, de détournement ou d'utilisation inappropriée du bien. Ces risques ne s'appliquent pas normalement aux biens fixes.

Pour procéder à l'aliénation d'un bien, il faut tout d'abord obtenir l'autorisation appropriée. L'aliénation doit suivre l'une des méthodes approuvées (c.-à-d., le transfert, la vente, le don ou la disposition en fonction de la méthode qui assure la meilleure valeur pour l'Agence). Elle doit avoir lieu en temps opportun à la suite d'une décision au sujet de la nécessité continue pour le bien. Lorsque l'aliénation suppose la vente du bien, il faut passer par le processus de Surplus du Gouvernement du Canada, par l'entremise du Centre de distribution des biens de la Couronne (CDBC). La documentation pertinente concernant l'aliénation du bien devrait être conservée deux ans.

En ce qui concerne les transactions financières, le bien ainsi que l'amortissement connexe, devrait être retiré des registres lorsqu'il n'est plus en service et toute dépense ou recette connexe devrait également être reflétée avec exactitude dans le système financier.

Nous avons constaté que:

- Le personnel de deux des quatre UG que nous avons visitées n'était pas au courant que le pouvoir d'aliéner des biens était défini dans l'instrument de délégation financière de l'Agence. Dans les quatre UG, nous avons relevé peu de documents faisant état du processus d'aliénation pour des biens particuliers durant la période que visait l'audit (c.-à-d., aucune piste de vérification). Par conséquent, nous n'avons pas été en mesure de confirmer si les gestionnaires délégataires appropriés avaient approuvé l'aliénation des biens ou si l'aliénation de ces biens avait été faite en temps opportun.
- Malgré cela, nous avons pu constater que les méthodes appropriées d'aliénation sont utilisées dans la majorité des cas et que lorsque des biens ont été vendus, la vente s'est faite par l'entremise du CDBC.
- Dans les quatre UG que nous avons visitées, nous avons relevé 17 biens qui figuraient dans le système financier comme des aliénations en 2015-16. Nous avons confirmé que les biens et l'amortissement accumulé avaient été adéquatement supprimés du système.
- Nous avons également obtenu un fichier des ventes des biens de l'Agence enregistrées par l'entremise du CDBC pour les UG en question et avons constaté que huit des biens vendus n'avaient pas été retirés du système financier (c.-à-d., valeur de 7 124 $). La valeur de cette erreur n'est pas considérée comme matérielle aux fins des rapports financiers.
- Finalement, nous avons obtenu un rapprochement effectué par l'Agence entre les dossiers de véhicules versés dans le système financier et les dossiers figurant dans le système «Automotive Resources International» (ARI), l'entreprise chargée par le CT d'assurer les services de gestion du parc automobile et de l'équipement admissible pour le gouvernement fédéral. Nous avons relevé 93 écarts pour les UG que nous avons visitées qui n'avaient pas été réglés au moment de l'audit. Les voici :

  a. Véhicule ou équipement considéré comme étant vendu dans ARI, mais non désactivé dans STAR (50 écarts);
  b. Véhicule ou équipement ne figurant pas dans ARI, mais figurant dans STAR (32 écarts);
  c. Véhicule ou équipement figurant dans ARI, mais ne figurant pas dans STAR (11 écarts).

  Nous avons fait mention de ces écarts aux UG que nous avons visitées. Chacune d'elles a amorcé un processus de suivi pour en examiner les motifs et corriger les erreurs.

Conclusion

Certains volets du processus d'aliénation fonctionnent bien (c.-à-d., la vente de biens excédentaires par l'entremise du CDBC; l'apport d'ajustements appropriés dans le système après l'aliénation des biens). Toutefois, d'autres volets du processus n'étaient pas efficaces, notamment en ce qui concerne la nécessité d'obtenir une approbation déléguée appropriée pour procéder à une aliénation et la nécessité de documenter les mesures d'aliénation et d'en conserver les dossiers.

Recommandation 2

Le DPF devrait établir des contrôles qui assurent que les autorisations requises pour les aliénations de biens sont obtenues et gérées conformément aux politiques et procédures.

Réponse de la direction

D'accord: La DGDPF a mis à jour les instructions pour la revue semestrielle des actifs de 2017-18 pour souligner le besoin d'obtenir l'autorisation et la documentation appropriées pour les aliénations d'actifs. Débutant en octobre 2018, dans le cadre de sa revue régulière des activités, la DGDPF inclura, sur une base d'échantillon, une revue des transactions d'aliénations.

La date d'échéance prévue: 31 octobre 2018

7.5 AMORTISSEMENT APPROPRIÉ DES IMMOBILISATIONS

En vertu de la politique et directives du CT, nous nous attendions à ce que l'Agence ait établi des taux d'amortissement pour les différentes catégories de biens et qu'elle les applique d'une façon constante et raisonnable. Nous nous attendions également à ce que la date de mise en service pour un bien inscrit dans le système financier, qui déclenche le début de l'amortissement, se rapproche le plus proche possible de la date à laquelle le bien a été déclaré opérationnel.

Taux d'amortissement

- L'Agence, comme le recommande le CT, calcule l'amortissement de ses immobilisations sur une base linéaire.
- L'Agence suit également la ligne directrice du CT concernant la durée de la période d'amortissement par catégorie de biens, sauf pour quatre catégories de biens. Dans ces cas, la DFC a fourni une justification raisonnable expliquant les différences.
- Pour les 35 biens en service de notre échantillon, le taux d'amortissement comptabilisé dans le système se situait au sein des périodes d'amortissement prescrites par le CT.

Amortissement des améliorations

- Nous avons constaté un problème général en ce qui concerne le calcul de l'amortissement des améliorations au sein de l'Agence en raison de la façon dont le système financier STAR traite automatiquement la VU pour ces types de dépenses en immobilisations. La FC a indiqué que ce problème est commun à plusieurs systèmes financiers utilisés dans l'ensemble du gouvernement, et non propre à l'Agence.

- Le problème peut être illustré au moyen de l'exemple suivant :
  a. Chaque catégorie de bien comporte une VU généralement définie (par exemple, une route a une VU de 40 ans).
  b. Lorsqu'une amélioration est apportée à un bien de ce type, elle est comptabilisée sur une ligne distincte (sous-composante du bien original) dans le système financier.
  c. En pratique, l'amélioration devrait augmenter la VU de la route de 15 ans. Toutefois, STAR ne permet pas à l'Agence de saisir la durée de vie réelle de la route (généralement égale à la somme de la VU restante du bien additionnée à l'augmentation estimée de la VU). Plutôt, il assigne automatiquement à l'amélioration, la VU totale associée à la catégorie de biens (40 ans dans le cas de la route).
  d. Puisque les améliorations mènent rarement à une prolongation de la VU d'un bien équivalant à la durée de vie générale d'une catégorie de biens, les dépenses d'amortissement en cours d'exercice sont donc toujours sous-estimées au cours d'un exercice donné.
- Le problème a potentiellement des répercussions importantes sur l'estimation des coûts d'amortissement annuels, étant donné notamment que le montant des investissements de l'Agence augmente au fil du temps. Par exemple, pour les 14 biens améliorés de notre échantillon, nous avons constaté que dans 11 cas, la VU automatiquement attribuée par le système était trop élevée, ce qui a mené à une sous-déclaration de 149 376 $ des coûts d'amortissement pour 2015-16. Une analyse supplémentaire de la question, fondée sur différentes hypothèses, figure à l'annexe D.
- La direction est au courant de ce problème et a approché le ministère du Patrimoine canadien, qui s'occupe du système financier STAR au nom de l'Agence, pour mettre au point une solution technique qui permettra aux utilisateurs de modifier les paramètres par défaut du système et de saisir des données de VU plus réalistes pour les améliorations. Bien que des directives spécifiques à cette situation n'aient pas été disponibles au moment où nous avons mené l'audit, de nouvelles procédures décrivant comment enregistrer la VU des améliorations ont été développées et communiquées aux unités d'affaires en juillet 2017.
- Par l'entremise de son processus d'examen financier de milieu et de fin d'exercice, l'Agence demande aux gestionnaires des UG de confirmer les raisons pour lesquelles ils traitent certaines dépenses (c.-à-d., à partir d'une liste remplie au préalable) comme des améliorations et de fournir la prolongation réelle de la VU en années occasionnée par l'amélioration. Nous avons observé que dans certains cas, les gestionnaires fournissent les estimations exigées, sans toutefois vérifier l'exactitude des estimations. Au moment de l'audit, la direction du bureau national ne saisissait pas les estimations dans le système financier, dans l'attente qu'une approche globale soit adoptée pour régler le problème.
- La FC a également fait état d'une analyse de haut niveau du problème, précisant que dans certains cas, les améliorations devraient être comptabilisées comme la VU d'une catégorie de biens (c.-à-d., les véhicules et l'équipement, des éléments qui ont tendance à avoir une VU plus courte).
- Au moment de la rédaction du présent rapport, la direction n'avait pas encore établi de date cible pour la réalisation d'analyses des répercussions potentielles de cette situation et des réactions possibles.

Dates de mise en service

- Lorsqu' un bien n'est pas déclaré comme étant en service au moment où il devient opérationnel, il s'ensuit une réduction artificielle des dépenses d'amortissement pour l'année ainsi que de l'amortissement total comptabilisé dans les états financiers. Lorsque la date de mise en service est saisie, le système financier commence automatiquement à calculer l'amortissement la première journée du mois suivant[16].
- En principe, les gestionnaires, Finances et Administration, obtiennent les dates de mise en service de la part du gestionnaire de projet responsable. La date doit correspondre à la date à laquelle un bien devient opérationnel.
- Afin de déterminer le moment où un bien devient opérationnel, nous avons obtenu, pour les 25 biens compris dans notre échantillon qui ont été mis en service en 2015-2016, des documents d'achèvement de projet et avons consulté les gestionnaires de projet responsables. Nous avons comparé les dates obtenues aux dates de mise en service inscrites dans le système financier. Aux fins de notre contrôle, nous avons jugé comme acceptable un écart de trois mois ou moins entre ces dates.
- Nous avons observé que 21 des biens de notre échantillon avaient été déclarés comme étant en service dans les trois mois suivant la date à laquelle ils avaient été opérationnels. L'erreur attribuable aux quatre biens qui ne respectaient pas l'écart de trois mois s'élevait à 73 662 $.
- Nous avons également constaté que pour 13 des 65 biens en cours de construction, les travaux avaient en réalité été achevés à l'automne 2015. Le fait de ne pas les inclure à titre de biens mis en service pour 2015-2016 a mené à une sous-estimation de l'amortissement de 762 388 $ pour l'année.
- La saisie de dates de mise en service inexactes peut s'expliquer de plusieurs manières :
    - définition pas suffisamment claire à savoir quand le bien devrait être déclaré comme étant en service (p. ex., lorsqu'une composante d'un projet global, comme un bâtiment ou un terrain de camping, est prête à être utilisée, ou lorsque tous les travaux liés aux biens visés par le projet en entier sont terminés);
    - il n'y a pas de processus officiel uniforme pour informer les différents intervenants quand le bien est prêt â être utilisé; et
    - il n'y a pas de définition de la source faisant autorité en vue de déclarer qu'un bien est en service.

Conclusion

Nous avons constaté qu'en général, l'Agence utilise et applique des taux d'amortissement appropriés pour différentes catégories de biens conformément à la directive du CT. Toutefois, nous avons relevé un problème potentiellement important concernant la façon dont le système financier STAR calcule automatiquement la VU des améliorations. La direction était au courant du problème et a adopté des mesures pour en régler les aspects techniques. Elle a mis en œuvre des procédures pour estimer la VU réelle des améliorations et établi les prochaines étapes pour gérer le problème. En ce qui concerne les dates de mise en service des biens dans le système financier, nous avons

[16] Nous avons vérifié dans notre échantillon de biens mis en service que ce contrôle du système financier est fonctionnel.

constaté plusieurs erreurs occasionnées par un manque de clarté concernant le moment où les biens devraient être déclarés comme étant en service et l'absence d'un processus uniforme pour informer les intervenants des dates pertinentes.

Recommandation 3

Le DPF devrait :

a. déterminer les répercussions sur les états financiers de l'utilisation de la durée de vie utile complète des biens plutôt que la durée de vie utile estimée de chaque amélioration dans le calcul de l'amortissement; et

b. mettre en œuvre une nouvelle approche pour déterminer et enregistrer la durée de vie utile découlant des améliorations.

Réponse de la direction

D'accord:

a) Les améliorations enregistrées comme étant en service avant 2017-18: La DGDPF complétera son analyse de l'impact sur les états financiers de l'Agence d'ici le 30 juin 2018.

b) Les améliorations enregistrées comme étant en service en 2017-18: Depuis le 14 juillet 2017, le système financier a été mis à jour afin de permettre l'enregistrement de l'amortissement des nouvelles améliorations basé sur la vie utile déterminée par les unités de gestion. En juillet 2017, des instructions ont été fournies à la communauté des finances expliquant les changements et les exigences. La procédure comptable ainsi que le Manuel de comptabilisation des immobilisations ont été mis à jour en conséquence.

La date d'échéance prévue: 30 juin 2018

Recommandation 4

Le DPF devrait, en consultation avec les responsables appropriés de la communauté de la planification des investissements et de l'exécution de projet, émettre des directives pour préciser;

a. le moment où les biens devraient être considérés comme étant en service; et

b. la marche à suivre pour informer le personnel des finances en temps opportun du moment où un bien est opérationnel.

Réponse de la direction

D'accord: La DGDPF, en consultation avec les responsables appropriés de la communauté de la planification des investissements et de l'exécution de projet, élaborera du matériel d'orientation supplémentaire afin de déterminer la date de service d'un bien et renforcer l'importance de la communication en temps opportun entre les gestionnaires de biens, les gestionnaires de projets et les chefs des finances et de l'administration pour déterminer cette date. La directive sera disponible d'ici le 31 mars 2018.

La date d'échéance prévue: 31 mars 2018

7.6 IDENTIFICATION ET TRAITEMENT DES CONTRATS DE LOCATION-ACQUISITION

Le Guide de la gestion des biens immobiliers du CT stipule que les contrats de location-acquisition sont un outil permettant de financer l'achat d'un bien. Dans un contrat de location-acquisition, les risques et les avantages de la propriété sont essentiellement transférés au preneur à bail, par opposition au contrat de location-exploitation, en vertu duquel le bailleur assume tous les risques et les avantages liés à la propriété du bien immobilier. Le Guide précise que les contrats de location-acquisition doivent satisfaire au moins un des critères suivants :

1. le bail transfère la propriété au preneur à bail à la fin de la durée du bail;
2. le preneur à bail peut acheter le bien immobilier à un prix inférieur à la juste valeur marchande à la fin du bail;
3. la durée du bail est d'au moins 75 % de la durée économique prévue du bien immobilier; et
4. la valeur actuelle des loyers correspond à au moins 90 % de la juste valeur marchande du bien immobilier au début du bail.

- Selon les états financiers de l'Agence pour 2015-2016, on comptait dix contrats de location-acquisition (c.-à-d., pour des espaces commerciaux et des bureaux) dont le coût total s'élevait à 21 171 904 $ et dont l'amortissement accumulé s'élevait à 7 030 065 $.
- Nous avons extrait des renseignements sommaires du système financier et avons confirmé l'existence de ces contrats et leur valeur comptable nette comptabilisée. La DFC est responsable d'effectuer l'analyse et d'enregistrer les contrats de location-acquisition des IC et des passifs connexes dans le système financier.
- Nous avons également passé en revue les rapports de mi- exercice des UG présentés à la DFC dans le cadre de son programme de surveillance continue, lequel requiert des UG qu'elles rendent compte de tout contrat de location-acquisition potentiel. Nous n'avons constaté aucune preuve de contrats de location-acquisition supplémentaires.
- Finalement, nous avons confirmé que les états financiers de l'Agence présentent les obligations liées aux contrats de location-acquisition pour les exercices à venir, les paiements totaux minimaux exigibles en vertu d'un bail, les intérêts théoriques et le montant représentant le solde des obligations au titre des IC louées[17].

Conclusion

Nous avons conclu que tous les contrats de location-acquisition ont été identifiés et sont présentés et divulgués adéquatement dans les états financiers de l'Agence au 31 mars 2016.

7.7 AJUSTEMENTS ET CORRECTIONS APPORTÉS À LA BALANCE DE VÉRIFICATION

Des ajustements peuvent être apportés aux IC et aux comptes connexes entre le moment où la balance de vérification définitive de l'Agence est établie et la date de publication des états financiers.

- Pour déterminer la validité de ces ajustements, nous avons passé en revue les balances de vérification préparées par la DFC et les feuilles de calculs à l'appui, lesquelles expliquaient tous les ajustements apportés pour finaliser les états financiers de l'Agence. Nous avons discuté de

[17] Tel que requise par la CCSP SP 1000 et NCCT 1.2 subséquemment abrogée.

ces ajustements avec les dirigeants de la DFC qui étaient responsables de la préparation des états financiers. Nous sommes entièrement satisfaits des explications que nous avons reçues à ce sujet.

Conclusion

Nous concluons que pour la préparation des états financiers de fin d'exercice de l'Agence, les processus et les contrôles nécessaires sont en place pour s'assurer que tous les ajustements sont apportés au coût historique et aux amortissements accumulés des IC sont documentés et raisonnables.

ANNEXE A : PROGRAMME D'AUDIT

1. Processus et contrôles pour tenir compte de façon appropriée des IC acquises, construites ou en cours de construction :
   - 1.1. Les documents saisis dans STAR (demande d'achat de biens et de services, contrat approuvé) pour les IC acquises, construites ou les biens en cours de construction devraient être approuvés (politiques et procédures) et disponibles à des fins d'audit.
   - 1.2. Toutes et seulement les dépenses admissibles pour immobilisation liées aux IC devraient être comptabilisées et capitalisées.
   - 1.3. Toutes les transactions d'immobilisation devraient être codées conformément au Plan comptable de l'Agence (classification).
   - 1.4. Tous les biens capitalisés doivent avoir un coût minimal de 10 000 $.
   - 1.5. Le titre juridique (propriété) de toutes les IC doit avoir été transféré à l'Agence au 31 mars 2016 (droits et obligations, clôture).
   - 1.6. Les biens devraient être présentés et divulgués adéquatement dans la version préliminaire des états financiers non vérifiés de l'Agence au 31 mars 2016.

2. Processus et contrôles pour tenir compte de façon adéquate des améliorations, des remplacements et des RE :
   - 2.1. Pour qu'on la considère comme telle, une amélioration d'IC doit avoir un coût équivalent ou supérieur à 10 000 $ ET prolonger de façon appréciable la VU du bien OU améliorer son potentiel de service (sa fonctionnalité).
     - 2.1.1. Prolonge de façon appréciable la VU du bien (au moins 20 %).
     - 2.1.2. Augmente le potentiel de service (fonctionnalité) du bien existant.
   - 2.2. Remplacement
     - 2.2.1. Les composantes visées par le remplacement devraient constituer des dépenses en immobilisation supérieures à 10 000 $ et être considérées comme un élément important du bien duquel elles forment une partie.
     - 2.2.2. Les dépenses en immobilisation admissibles liées aux nouvelles composantes visées par le remplacement devraient être capitalisées à moins qu'elles ne soient considérées comme ayant une importance négligeable par rapport au bien entier. Dans un tel cas, elles devraient être comptabilisées au cours de l'exercice où elles ont été engagées.
     - 2.2.3. Pour des remplacements valides, la part correspondante des dépenses et de l'amortissement accumulé (lorsqu'il peut être raisonnablement déterminé) doit être retirée.
   - 2.3. Dépenses d'entretien et de réparation
     - 2.3.1. Les dépenses en RE ne devraient pas être capitalisées (classification).
     - 2.3.2. Les dépenses en immobilisation ne devraient pas être comptabilisées dans les comptes de RE (classification).

3. Processus et contrôles pour s'assurer que les renseignements concernant l'existence (au moyen d'un inventaire physique) de ses IC sont précis et complets et pour identifier les biens qui ne contribuent plus à la prestation de biens et de services de l'Agence.
   - 3.1. L'Agence devrait se doter d'un plan d'inventaire des biens corporels axé sur le risque ainsi qu'un échéancier connexe pour vérifier l'existence et l'état de ses IC.

3.1.1. Les procédures d'inventaire devraient fournir une orientation claire quant à la méthode d'inventaire et aux personnes devant recevoir les résultats.

3.1.2. Les procédures d'inventaire devraient fournir une orientation claire quant aux mesures à prendre si les résultats obtenus révèlent des écarts sur le plan de la quantité ou toute autre lacune.

3.1.3. L'inventaire des biens corporels devrait être effectué par des personnes indépendantes de la fonction de gardien des biens ou de tenue de documents connexes.

3.1.4. Un processus axé sur le risque est établi pour identifier les biens qui ne contribuent plus à la prestation de biens et de services par l'Agence et pour lesquels une perte de valeur permanente a été encourue.

3.1.5. Les biens dépréciés que l'on juge comme étant désuets ou qui ne sont plus en service devraient être réduits à la valeur comptable nette de leur valeur de réalisation nette.

4. L'Agence se conforme aux normes, aux politiques et aux directives du CT en établissant des politiques, des processus et des contrôles pour procéder à l'aliénation des biens déclarés excédentaires :

4.1. L'Agence comptabilise l'aliénation de ses biens excédentaires conformément aux normes, aux politiques et aux directives du CT.

4.1.1. L'Agence doit disposer d'un instrument de délégation qui énonce clairement ses pouvoirs et responsabilités concernant l'aliénation des biens meubles importants excédentaires.

4.1.2. Une répartition appropriée des tâches est en place.

4.1.3. Il convient de procéder à l'aliénation des biens excédentaires le plus rapidement possible après les avoir identifiés et les avoir déclarés excédentaires.

4.1.4. La méthode d'aliénation des biens excédentaires est conforme aux normes, aux politiques et aux directives du CT.

4.1.5. Les transactions comptables appropriées sont enregistrées et codées de façon appropriée lorsque les IC sont vendues ou échangées.

4.1.6. Le produit de la vente des IC est comptabilisé dans les comptes appropriés conformément aux autorisations.

5. Processus et contrôles pour appliquer une méthode d'amortissement structurée et systématique qui convient bien à la nature du bien et à son utilisation :

5.1. Les taux d'amortissement pour les catégories de biens se conforment aux normes concernant la VU fixée par le CT, sauf exception justifiée.

5.1.1. L'amortissement est comptabilisé tous les mois à compter du premier jour du mois qui suit la mise en service du bien.

5.1.2. La date de mise en service enregistrée doit correspondre étroitement à la date à laquelle le bien est devenu opérationnel ou a commencé à être utilisé.

5.1.3. Le calcul de l'amortissement mensuel est précis.

5.2. Les améliorations sont amorties pendant la durée de VU du bien auquel l'amélioration a été apportée, ou la durée de VU de l'amélioration si celle-ci est beaucoup plus courte.

5.2.1. L'amortissement de l'amélioration est comptabilisé tous les mois à compter du premier jour du mois qui suit la mise en service du bien.

5.2.2. La date de mise en service enregistrée de l'amélioration doit correspondre étroitement à la date à laquelle le bien est devenu opérationnel ou a commencé à être utilisé.

5.2.3. Le calcul de l'amortissement mensuel de l'amélioration est précis.

5.3. Remplacements

5.3.1. Pour les remplacements, le coût de remplacement du nouveau bien entier doit être amorti pour la VU restante de la nouvelle valeur du bien entier.

5.3.2. L'amortissement du bien entier nouvellement capitalisé est comptabilisé tous les mois à compter du premier jour du mois suivant la mise en service du bien entier nouvellement capitalisé.

5.3.3. La date de mise en service enregistrée du bien entier nouvellement capitalisé (remplacement complété) doit correspondre étroitement à la date à laquelle le nouveau bien entier est devenu opérationnel ou a commencé à être utilisé.

5.3.4. Le calcul de l'amortissement mensuel pour le nouveau bien entier (remplacement complété) est précis.

6. Processus et contrôles pour s'assurer de distinguer les contrats de location-acquisition des contrats de location-exploitation :

6.1. Les contrats de location-acquisition doivent être identifiés, enregistrés, comptabilisés adéquatement et divulgués dans les états financiers de l'Agence.

6.1.1. Les contrats de location-acquisition inclus dans les comptes de l'Agence doivent satisfaire les critères nécessaires pour constituer des contrats de location-acquisition.

7. Processus et contrôles pour s'assurer que les ajustements, les corrections ou toute autre transaction portée à un compte d'IC sont valides et approuvés :

7.1. Toute transaction (ajustement, correction ou autre) qui a un effet sur le solde d'un compte d'immobilisation doit s'accompagner d'une pièce de journal approuvée.

7.2. Tout compte en suspens ou tout compte provisoire semblable doit être ajusté de façon appropriée au 31 mars 2016.

ANNEXE B : LOIS ET POLITIQUES APPLICABLES

Lois et règlements
Loi sur l'Agence Parcs Canada
Loi sur la gestion des finances publiques

Politiques, directives et normes du Conseil du Trésor
Norme comptable 3.1 – Immobilisations
Politique sur le contrôle interne
Politique sur la gouvernance en matière de gestion financière
Cadre des politiques de gestion financière
Politique sur la gestion du matériel
Politique sur la gestion des biens immobiliers
Cadre de politique sur la gestion des actifs et services acquis
Directive sur la délégation des pouvoirs financiers pour les dépenses
Directive sur l'engagement des dépenses et le contrôle des engagements
Directive sur l'aliénation du matériel en surplus
Ligne directrice sur les codes des articles d'exécution du plan comptable ministériel
Guide de gestion du matériel
Guide de gestion des biens meubles patrimoniaux
Guide de la gestion des biens immobiliers
Lignes directrices sur la Politique sur le contrôle interne

Normes comptables canadiennes pour le secteur public
Normes comptables pour le secteur public, SP 3150, Immobilisations corporelles

Politiques de l'Agence
Ligne directrice sur le processus opérationnel commun en gestion financière 4.1 – Gestion des autres immobilisations
Directive sur la comptabilisation des actifs
Manuel de comptabilisation des actifs
Directive sur la gestion des routes (16 juillet 2016)
Directive sur la gestion des biens
Directive sur la conception, la construction et l'inspection des ponts routiers et des passerelles pour piétons (janvier 2008)
Processus de gestion des réfections : Manuel opérationnel
Plan comptable
Matrice des pouvoirs délégués

ANNEXE C : EXEMPLES DE DÉPENSES MAL CODÉES

Comme il est indiqué dans le MCA, pour qu'une dépense soit capitalisée, elle doit 1) être d'au moins 10 000 $ et 2) la VU du bien doit être prolongée d'au moins 20 % ou le potentiel de service doit être augmenté considérablement. Même si dans bien des exemples suivants, les dépenses dépassent le seuil de 10 000 $, parfois d'un montant considérable, elles ne satisfont pas les autres critères;

- colmatage des fissures sur une route (l'Agence définit ceci comme une mesure d'entretien);
- remplacement de bardeaux, du toit, de portes et de fenêtres ainsi que du désamiantage lorsque les travaux n'augmentent pas la VU du bien ou son potentiel de service;
- réparation d'une doline d'une écluse avant d'amorcer des travaux de remise en état du mur de l'écluse;

ANNEXE D : ÉTENDUE POSSIBLE DE L'INEXACTITUDE DES DÉPENSES D'AMORTISSEMENT

Contexte et objet

- Dans ses états financiers de 2015-2016, l'Agence a inscrit 4,49 G$ comme valeur d'acquisition initiale de ses biens ainsi des dépenses d'amortissement de 84,5 M$ pour l'exercice pour les IC en service. Au cours de cet exercice, elle a comptabilisé un total de 145,4 M$ dollars en dépenses d'acquisition (c.-à-d., excluant les dépenses d'acquisition des terres qui ne sont pas amorties et les dépenses sur les biens en cours de construction).
- Une portion des dépenses d'acquisition et, conséquemment des dépenses d'amortissement résultantes, est occasionnée par des améliorations aux biens. La pratique actuelle, qui consiste à attribuer à ces améliorations des valeurs de VU en fonction des catégories de biens auxquelles ils appartiennent crée une erreur sur le plan des estimations d'amortissement. Plus précisément, les dépenses sont ainsi amorties sur une durée plus longue que ce qui est réaliste considérant la nature des améliorations apportées. Il en résulte une sous-estimation des dépenses d'amortissement en cours d'exercice.
- Il n'y a aucune façon simple de déterminer l'ampleur de l'erreur étant donné que les améliorations ne sont pas clairement différenciées des remplacements dans le système financier et que les VU réelles des améliorations ne sont pas connues.
- Étant donné la situation, nous avons élaboré différents scénarios pour estimer les répercussions potentielles des améliorations sur les dépenses d'amortissement comptabilisées pour 2015-2016 en fonction d'un certain nombre d'hypothèses. Nous souhaitons ainsi fournir une estimation de l'ampleur de ces répercussions qui pourraient éclairer une prise de décision ultérieure quant à la marche à suivre pour régler le problème.

Méthode et hypothèses

- Comme il a été précisé, les dépenses d'acquisition pour 2015-2016 ont atteint 145,4 M$. Aux fins de notre analyse, nous avons retiré de nos calculs les biens qui avaient une VU courte ou incertaine (c.-à-d., équipements, contrats de location, véhicules, matériel informatique ou de présentation ainsi que les autres biens ayant une VU plus courte que 15 ans). Il en résulte des acquisitions totalisant 123 M$.
- Nous présumons, en fonction des discussions avec la DFC, que 75 % des coûts d'acquisition comptabilisés se rapportent à des améliorations[18] (c.-à-d., 92,8 M$ des 123 M$ des coûts d'acquisition étaient associés à des améliorations).
- Les 92,8 M$ en coûts d'acquisition sont associés à un ensemble de biens qui peuvent être identifiés dans le système financier. Chacun d'entre eux comporte une VU initiale. Nous avons catégorisé ces biens en fonction de leur VU initiale (c.-à-d., tous les biens peu importe leur type ayant une VU de 15 ans ou une VU de 25 ans).
- Pour chacun de ces groupes, nous avons dû déterminer 1) la VU restante du bien et 2) la VU des améliorations. Le total correspond au délai d'amortissement des coûts d'acquisition

[18] La DFC a suggéré que 80 % des dépenses étaient liés à des améliorations, mais nous avons utilisé une valeur plus conservatrice de 75 %.

associés[19]. La division du coût d'acquisition par le délai d'amortissement équivaut au montant du coût total qui serait dépensé au cours d'une année donnée.

- En ce qui concerne la première exigence (VU restante des biens), nous avons fixé cette valeur à 18 % de leur VU initiale en fonction de l'analyse des échantillons de biens (p. ex., 18 % d'un bien dont la VU est de 40 ans signifie qu'il lui reste une vie utile de 7,2 ans).
- En ce qui concerne la deuxième exigence (VU des améliorations), nous avons élaboré quatre scénarios où les améliorations devaient représenter différents pourcentages de la VU initiale du bien :
    1. 100 % de la VU initiale (c.-à-d., la valeur par défaut dans les systèmes financiers);
    2. 20 % de la VU initiale (c.-à-d., le seuil du prolongement de la VU du bien pour l'admissibilité des dépenses à une capitalisation);
    3. 40 % de la VU initiale (c.-à-d., une hypothèse raisonnable pour certaines catégories de biens selon les entretiens menés avec des experts en la matière);
    4. 60 % de la VU initiale (c.-à-d., une hypothèse optimiste de l'étendue dans laquelle les améliorations en général prolongeront la VU du bien).

- Le résumé des résultats de cette analyse pour l'ensemble des différentes catégories de VU mène aux résultats illustrés ci-dessous :

Dépenses d'amortissement estimées pour 2015-2016 à la suite des améliorations

Coûts des acquisitions	% d'augmentation de la VU des biens à la suite des améliorations			
	100 % (Valeur par défaut dans SAP)	20 %	40 %	60 %
92,8 M$	2,3 M$	6,0 M$	3,9 M$	2,9 M$

- Il faut garder à l'esprit que les dépenses d'amortissement totales pour 2015-2016 s'élevaient à 84,5 M$. Cette analyse laisse entendre que 2,3 M$ de ce montant étaient attribuables à la méthode actuelle de calcul des VU des améliorations (si l'on considère que nos hypothèses sont exactes).
- La différence entre les estimations des scénarios pour 20 %, 40 % et 60 % et celle du scénario par défaut de 100 % représente une inexactitude potentielle des dépenses d'amortissement pour 2015-2016 (p. ex., nous avons comptabilisé un montant estimé de 2,3 M$ dans le système par défaut, mais nous aurions dû comptabiliser 3,9 M$ pour le scénario pour 40 %, ce qui constituerait un écart de 1,6 M$).

Biens en cours de construction

- Nous pouvons appliquer les mêmes méthodes et hypothèses aux biens en cours de construction. Pour ce cas, le coût d'acquisition total était de 311 M$. De celui-ci, nous avons isolé 227 M$ comme montant pertinent pour notre analyse étant donné les critères notés ci-dessus. Les résultats sont illustrés ci-dessous :

[19] Pour certaines améliorations, l'ajout de la VU restante du bien initial et de la VU de l'amélioration ne constitue pas le bon traitement comptable. Aux fins de notre analyse, nous n'avons pas tenu compte de cette complexité. La prise en compte de ce facteur réduirait les estimations de l'amortissement non comptabilisé dans nos scénarios.

Dépenses d'amortissement estimées à la suite des améliorations (si les coûts avaient été amortis en 2015-2016)

Coûts des acquisitions	% d'augmentation de la VU des biens à la suite des améliorations			
	100 % (Valeur par défaut dans SAP)	20 %	40 %	60 %
227 M$	5,6 M$	14,7 M$	9,7 M$	7,2 M$

- Comme ces dépenses d'acquisition n'ont pas encore été amorties, elles ne contribuent pas à des erreurs dans les états financiers de 2015-2016. Toutefois, elles révèlent que l'importance relative d'erreurs potentielles augmentera au fil du temps au fur et à mesure que des travaux subséquents seront effectués dans le cadre du programme d'immobilisations.